

# 从税收因素看我国贸易摩擦的发展态势

——兼论新一轮财税体制改革之影响与应对

程风雨

**内容提要：**文章从税收因素的视角出发，通过对 WTO 官网公布的 1995-2014 年涉及中国的国际贸易摩擦案件梳理分析，发现涉及特别关税、间接税和服务贸易都是目前与未来贸易摩擦的高发领域；通过“税”与“贸”两者互动关系研究，分析得出我国涉税贸易摩擦具有必然性、长期性与复杂性。因此，应努力营建深化我国财税体制改革的倒逼机制，有效缓解贸易摩擦，实现税收与国际贸易两者包容性发展，积极应对我国经济新常态。

**关键词：**涉税贸易摩擦；贸易保护；贸易自由化；财税体制改革

**中图分类号：**F812.422 **文献标识码：**A **文章编号：**2095-1280(2015)01-0056-08

2014 年是实施“改革开放”强国之策的第 36 个年头，中国作为最大的发展中国家，取得的成就是巨大的，也正处在由贸易大国升级为贸易强国的关键阶段。在一系列体现巨大成就的数字背后，我们必须清醒地认识到，“改革开放”强大的外部正效应不可能持续地低条件产生，长期处于高位运行的外贸依存度与外贸增速，在一定程度上也会衍变成诱发国际贸易摩擦与发展风险的隐患。党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革的决定》（以下简称《决定》）明确指出财税体制改革在国家全面改革中的核心地位与关键作用，“财政是国家治理的基础和重要支柱”，“科学的财税体制为国家治理提供制度保障”，提出“必须以开放促改革”，“去适应经济全球化新形势”。“以开放促改革”，迫切“改”什么？改的是我国当前在统筹国外与国内两个市场、两种资源能力不强的状况，改的是财税工具的国际化与国内化和谐运用的功能性障碍，改的是以财税为核心的社会主义发展体制仍无法较好适应经济全球化发展要求的局面。深度开放的今天，使得贸易、投资、金融、生产等生存要素在全球范围内得到进一步融合，国际贸易领域内“国际问题国内化，国内问题国际化”的倾向体现得尤为显著，表现之一即为国际贸易摩擦问题。

## 一、文献综述

国际贸易摩擦在国际贸易研究领域一直备受关注，不管是从贸易摩擦产生的原因、造成的各类效应还是相应缓解对策等方面都拥有大量的研究文献，但是关于国际贸易摩擦的类型及趋势的专门研究很少，尽管最早的国际贸易摩擦是围绕关税而发生的（尹翔硕等，2007），但是，与税收因素相关的国际贸易摩擦（以下简称涉税贸易摩擦）作为一个相对独立的研究对象，加以系统研究的文献屈指可数，近年来是以国内学者邓力平最为突出。<sup>①</sup>

**作者简介：**程风雨，男，厦门大学经济学院博士研究生。

<sup>①</sup>需要指出的是，研究国际贸易领域内的税收影响与作用的文献还是较多的，国外最早 Melvin(1970, 1975) 指出税收是国际贸易的决定因素之一，国内彭岳以及龙英锋等人通过比较若干典型案件，剖析我国税制与 WTO 规则冲突。但以贸易摩擦为视角研究税收体制，主要是以学者邓力平为主。

在中国入世十周年的时代背景下, 涉税贸易摩擦这一课题的提出为探讨有效缓解贸易摩擦提供一个新的切入口。邓力平(2006, 2007)开创性地将完善税收体系与缓解国家贸易摩擦这两个相对独立的研究内容联系起来, 指出各国税收政策差异与税制特征的不同已经成为近年来国际贸易摩擦案件发生的重要诱因之一, 且这一比例仍有不断上升的趋势, 需要从缓解贸易摩擦的角度去加快税制改革的步伐, 有效融入国际税收竞争。邓力平(2008)结合财政政策的外溢性, 在开放经济条件下构建“四位一体”财政新体系, 进而去探讨妥善应对国际贸易摩擦。既然税收因素已经成为国际贸易摩擦发生的根源(邓力平, 2007), 那么产生涉税国际贸易摩擦的原因是什么? 通过探讨内生性于贸易自由化进程中的贸易保护与税收因素, 即贸易保护内生性与税收内生性, 创新性地去诠释与税收因素相关的国际贸易摩擦现象(邓力平, 2009)。邓力平等(2011)运用一般可计算模型(CGE), 实证得出降低税负可以减少贸易顺差, 尤其是通过增值税扩容和营业税的相应调减, 可以达到缓解国际贸易摩擦的目标。另外, 罗秦(2011)在其博士毕业论文中, 从提高税收竞争力的角度对涉税贸易摩擦进行分析, 并首次对2010年之前发生的全球涉税贸易摩擦案件进行一定程度的统计分析。这些少量的但带有开创性的研究, 都为本文提供了理论基础与拓展方向。但是从现有文献看, 笔者认为仍存在以下3点需要进一步深入研究: 首先, 从内容探讨的时效性看, 现有研究主要集中在自2001年中国入世后十年间, 未能全面现实地反映涉税贸易摩擦的特点; 其次, 从涉税贸易摩擦案件素材的选取看, 未能对中国的涉税贸易摩擦案件进行单独研究, 对新形势下我国涉税贸易摩擦发展趋势的研究也很不足;<sup>①</sup>最后, 特别关税的重要地位与作用也没有得到应有体现与重视。<sup>②</sup>

近年来国际经贸形势变化很大, 尤其是2008年国际金融危机带来全球经济衰退氛围持续蔓延, 贸易保护倾向抬头下的经济自我解困行动层出不穷。与此同时, 各国财税政策在全球经济一体化大趋势的引导下趋于一体化(李娜, 2014), 在不同发展力量复杂交错下, 涉税贸易摩擦也具有更多的特点。那么涉税贸易摩擦的发展概况是什么? 都具有哪些不同于其他类型的贸易摩擦特点? 只有首先真正弄清这些问题的答案, 我们才可以在经济全球化与区域一体化进程中, 较为准确地把握我国涉税贸易摩擦的发展规律, 较好地实现缓解涉税贸易摩擦与进一步完善财税体制这两个目标。涉税贸易摩擦的税收因素包括税制差异、涉外税收政策与国际经贸规则的冲突, 以及税收关系中的不协调等(邓力平, 2009)。诱发贸易摩擦的税收因素最终落脚于各类具体税别上, 因此, 本文结合国际贸易摩擦案例, 对其所涉税别作如下四层具体界定: 其一, 进出口正则关税; 其二, 特别关税, 即反倾销税与反补贴税; 其三, 以增值税与消费税为代表的商品税(间接税); 其四, 目前我国是以直接税收优惠政策为主, 税收优惠政策密集的税种即企业所得税等直接税。在此基础上, 试图分类统计世界贸易组织(以下简称WTO)公布的有关中国的最新涉税贸易摩擦案件,<sup>③</sup>找出其所具有的基本特点, 力求在国际经贸形势不断变化与国际财税政策曲折反复中, 深入探讨我国涉税贸易摩擦的基本态势, 据此提出缓解贸易摩擦的几点或然政策建议。

## 二、涉税贸易摩擦概况及基本特征

### (一) 总体概况

涉税贸易摩擦是2008年以后骤然增加的现象。根据WTO网站资料统计, 截至2014年5月, 全

<sup>①</sup>罗秦在其2011年博士毕业论文附录中罗列了有关中国的涉税贸易摩擦案件, 但未加以分析, 且未将涉及进口附加税的案件纳入其中, 时间也仅截至2010年9月。虽然在文章提及国际涉税贸易摩擦特点, 但与我国相比较, 还是存在很大区别, 比如国际涉税贸易摩擦主要是以直接税与间接税为主, 而我国仅占较少比例(本文结论之一)。

<sup>②</sup>对此, 也有学者提出将进出口关税以及“双反”有关的税收摩擦纳入涉税贸易摩擦研究范畴存在将摩擦泛化之嫌。笔者并不认同此观点。进口关税按照对象的不同, 分为进口正税与进口附加税, 后者即特别关税, 主要包括反倾销税与反补贴税。关税问题早在我国入世之初就因税率虚高而存在“名实不符, 授人以柄”(邓子基, 2000)的情况。而在入世十周年之后, 关税(包括进口附加税)作为重要的财税工具之一, 与其相关的贸易争端的增加仍是一种正常趋势(邓力平等, 2011)。财政部长楼继伟在2013年全国财政工作会议上也明确把出口关税作为控制“两高一资”产品出口的重要手段。综上, 重视关税和进口附加税的有效利用, 及研究此类贸易争端是应该的也是必需的。

<sup>③</sup>本文所提案件皆为诉诸WTO争端解决机制并由WTO官网公布的国际贸易摩擦案件。

球涉华贸易摩擦案件总数 43 起, 其中涉税贸易摩擦为 26 起, 占摩擦总数的 61.9%。以我国作为被起诉方, 累计共发生 31 起国际贸易摩擦, 其中涉税贸易摩擦为 20 起 (详见表 1), 占相应贸易摩擦总数的 64.5%。

表 1 以我国为被诉国所发生的涉税贸易摩擦案件

发起时间	起诉方	案件与序号	贸易领域	所涉税种	处理情况
2004 年 3 月	美国	DS309: 集成电路增值税案	通用服务	增值税	2004 年 7 月达成协议, 中国取消税收措施
2006 年 3 月	欧盟	DS339: 汽车零部件案	货物	进口关税	2009 年 2 月中方同意仲裁机构判决, 9 月停止相关政策
2006 年 3 月	美国	DS340: 汽车零部件案	货物	进口关税	2009 年 2 月中方同意仲裁机构判决, 9 月停止相关政策
2006 年 4 月	加拿大	DS342: 汽车零部件案	货物	进口关税	2009 年 2 月中方同意仲裁机构判决, 9 月停止相关政策
2007 年 2 月	美国	DS358: 关于企业欠税及款项的退回与减免措施案	货物	增值税与所得税	2007 年 12 月以谅解备忘录的形式达成协议
2007 年 2 月	墨西哥	DS359: 关于企业欠税及款项的退回与减免措施案	货物	增值税与所得税	2008 年 2 月以谅解备忘录的形式达成协议
2009 年 6 月	美国	DS394: 9 种原材料限制出口措施案	货物	出口关税	中方同意仲裁机构判决, 2013 年 1 月停止相关政策
2009 年 6 月	欧盟	DS395: 9 种原材料限制出口措施案	货物	出口关税	中方同意仲裁机构判决, 2013 年 1 月停止相关政策
2009 年 6 月	墨西哥	DS398: 9 种原材料限制出口措施案	货物	出口关税	中方同意仲裁机构判决, 2013 年 1 月停止相关政策
2010 年 5 月	欧盟	DS407: 临时对某些来自欧盟钢铁紧固件征收反倾销税案	货物	反倾销税	递交申诉阶段
2010 年 9 月	美国	DS414: 对某些来自美国冷轧取向硅钢征收反倾销税与反补贴税案	货物	两反税	成立合规小组
2011 年 6 月	欧盟	DS425: 对来自欧盟 X 射线安全检查设备征收最终反倾销税案	货物	反倾销税	2014 年 2 月采用仲裁小组实施报告, 停止反倾销税
2011 年 9 月	美国	DS427: 对来自美国的白羽肉鸡征收反倾销税与反补贴税案	货物	两反税	2014 年 7 月执行专家小组裁决
2012 年 3 月	美国	DS431: 对中国稀土、钨、钼出口限制措施案	货物	出口关税	败诉并于 2015 年 1 月取消出口配额等措施
2012 年 3 月	欧盟	DS432: 对中国稀土、钨、钼出口限制措施案	货物	出口关税	败诉并于 2015 年 1 月取消出口配额等措施
2012 年 3 月	日本	DS433: 对中国稀土、钨、钼出口限制措施案	货物	出口关税	败诉并于 2015 年 1 月取消出口配额等措施
2012 年 7 月	美国	DS440: 对美国进口某类汽车征收反倾销税与反补贴税案	货物	两反税	2014 年 6 月采用仲裁小组实施报告
2012 年 10 月	墨西哥	DS451: 有关中国服装与纺织产品的生产与出口促进措施案	货物	增值税与进口关税	递交申诉阶段
2012 年 12 月	日本	DS454: 对来自日本高性能不锈钢无缝管征收反倾销税案	货物	反倾销税	2013 年 7 月成立专家小组
2013 年 6 月	欧盟	DS460: 对来自欧盟高性能不锈钢无缝管征收反倾销税案	货物	反倾销税	2013 年 9 月成立专家小组

资料来源: 根据 WTO 网站中 Dispute Settlement 所列案件整理而得。

与之相比, 由我国主动通过 WTO 争端解决机制申诉他国, 进而引发国际贸易摩擦案件的数量较

少，有 12 起，其中涉税贸易摩擦案件有 6 起（详见表 2），占相应贸易摩擦总数的 50%。与我国发生涉税贸易摩擦的国家主要是美国与欧盟等发达经济国家（经济体），贸易摩擦结果也基本上以我国落败居多。

表 2 以我国为申诉国所发生的涉税贸易摩擦案件

发起时间	被起诉方	案件及序号	所涉税种	贸易领域	处理情况
2007 年 9 月	美国	DS368：对产自中国铜版纸征收初步反倾销和反补贴税的决定案	两反税	货物	完成接收申诉阶段
2008 年 9 月	美国	DS379：对来自中国的某些产品征收最终反倾销和反补贴税案	两反税	货物	上诉裁决中方胜，但最后执行时中国与美国就措施执行是否符合裁决结论未能达成一致意见
2009 年 7 月	欧盟	DS397：对中国某些钢或铁紧固件采取最终反倾销税案	反倾销税	货物	上诉裁决中方胜，但最后执行时中国与欧盟就措施执行是否符合裁决结论未能达成一致意见
2009 年 9 月	美国	DS399：对产自中国轮胎征收特别关税案（轮胎特保案）	进口关税	货物	专家组已形成报告意见并散发
2010 年 2 月	欧盟	DS405：对产自中国皮鞋征收反倾销税案	反倾销税	货物	上诉裁决中方胜，措施已执行
2012 年 5 月	美国	DS437：对产自中国的某些产品征收反补贴税案	反补贴税	货物	2012 年 9 月成立专家组，目前正在磋商

资料来源：根据 WTO 网站中 Dispute Settlement 所列案件整理而得。

## （二）基本特征

### 1. 传统进出口关税的重要影响力不容忽视

随着贸易自由化的深入，进出口正则关税运用在“零关税”的必然趋势下饱受争议，备受限制，但是其在中国涉税贸易摩擦中仍然发挥重要作用，主要体现在以下几个方面：其一，成为我国被诉的涉税摩擦焦点区域之一。与正则关税有关的贸易摩擦全部是贸易对手国对我国发起，共计 10 起，占比约为 1/2。其二，与我国产业政策密切相关，主要围绕我国为保护环境而对“两高一资”中的资源类产品采取出口限制措施方面。2009 年 6 月，在 DS394（DS395、DS398）案件中，美国（欧盟、墨西哥）针对中国对铝土、焦炭等 9 种原材料采取出口税、出口配额和出口许可证 3 种限制出口措施；2012 年 3 月，在 DS431（DS432、DS433）案件中，美国（欧盟、日本）再次借以相同理由对我国稀土出口提起贸易争端解决机制。其三，以目前实际情况看，涉及进出口正则关税的贸易摩擦的结果都是以我国终止有关出口措施而告终，且会产生效仿作用。在上述 6 起摩擦案件中，我国执行的出口限制措施明显违反了我国《入世议定书》第 11 条第 3 款规定：取消出口产品的全部税费（不包括附件 6 所列的 84 个税号商品）、《关税与贸易总协定（以下简称 GATT）》（1994）第 11 条规定：成员国原则上不能对进出口数量进行限制，除非为了应对关键物资短缺的特殊情况。据此，唯一可以援引的只有 GATT 第 20 条“一般例外”条款或第 21 条“国家安全例外”条款。但是此类援引案件面临适用条件过于严苛的情形，实际成功率也几乎为零。同时，稀土案件在很大程度上源于 9 种原材料案件胜诉所带来的巨大收益而提起。综上可以想见，在我国目前依然以“通过征收出口关税控制‘两高一资’产品出口”作为加快经济转型升级的重要举措的情况下，相关摩擦案件必然还会继续发生。

### 2. 涉及特别关税的贸易摩擦案件日益增多

特别关税主要包括反倾销税与反补贴税，是贸易救济两种主要手段，借由反倾销、反补贴、保障措施与特别保障措施（以下简称“两反两保”）的合法外衣，在近几年有愈演愈烈的增长趋势。

首先,从涉税贸易摩擦总体上看,特别关税贸易摩擦案件的数量与比例都是最大的,总计12起,占涉税摩擦总数的42.9%。根据WTO数据统计,截至2013年底,我国已经连续19年成为遭遇反倾销调查最多的国家,连续8年成为反补贴调查最多的国家。自2004年加拿大针对中国出口室外用烤肉架,首次发起“双反”联动调查,“双反”调查又成为对华贸易救济新动向。其次,从我国作为被诉方来看,共发生7起特别关税摩擦案件,且都是在2008年以后。这突出反映了2008年国际金融危机带来全球经济衰退,进而各国纷纷加大贸易保护倾向,中国作为全球最大的贸易出口国,自然备受关注。最后,从我国作为申诉方来看,6起涉税摩擦案件中有5起围绕特别关税,所占比例高达83.3%。一方面,美国与欧盟是两个最大对华贸易救济调查国(经济体),因此这5起涉税摩擦案件都是以美国与欧盟作为被诉对象,这也不足为奇;另一方面,全部6起案件中没有一起针对贸易对手内部税制或税收优惠措施而诉诸WTO贸易摩擦解决机制,这体现出我国处理涉税贸易摩擦的水平还不高,只能被动应战,“就摩擦来谈摩擦”。

### 3. 间接税贸易摩擦引领贸易摩擦发展势头

目前涉及对华贸易摩擦的税种主要集中在以增值税为代表的间接税上,主要有4起,分别为美国起诉中国集成电路增税案(DS309)、美国起诉中国有关企业欠税及款项的退回与减免措施案(DS358)、墨西哥起诉中国有关企业欠税及款项的退回与减免措施案(DS359)与墨西哥起诉中国有关服装与纺织产品的生产与出口促进措施案(DS451)。虽然目前所占比例不大,仅为14.3%,但是从发展趋势来看,间接税将成为未来贸易摩擦高发税种,主要是基于以下两方面考虑。一方面,短期内我国间接税比重偏高的税收局面不会发生根本变化。发达国家税收构成主要是以直接税为主,以美国为例,根据国际货币基金组织(简称IMF)出版《2013年政府财政统计年报》中的有关数据计算,2012年其直接税<sup>①</sup>占税收总额的比例为76.9%,而我国(不包括港澳台)相应税比仅为33.8%。与发达国家和部分发展中国家相比,我国间接税占税收比重偏高,尽管以现代直接税为主是未来税收发展大趋势,但由于目前中国经济社会发展水平不高,税收有效征管能力不强,各类财产性收入的货币化不够普遍等原因,未来较长一段时间内,以间接税为主的税制结构仍有存在的现实基础。另一方面,直接税难以转嫁其税收负担,而间接税是对商品与服务征税,征收税基较宽,且其税收负担直接成为显性成本的一部分。因此,间接税与贸易成本之间的因果联系可以准确界定,进而容易直接成为涉税贸易摩擦的借口。

### 4. 涉税贸易摩擦集中在货物贸易领域,服务贸易将成为摩擦高发领域

28起涉税贸易摩擦案件几乎全部集中在货物贸易领域,究其原因,首先,服务贸易一直是我国短板,长期的服务贸易逆差并没有对美国等服务贸易发达国家构成实质性的威胁,相比而言,我国是货物贸易进出口大国,货物贸易是我国与发达国家在国际市场竞争最激烈的领域,客观上也更容易发生摩擦;其次,货物贸易更易进行税收征管,所有货物进出关必须接受海关税收动态实时监控,而且国际贸易规则多集中在货物贸易领域,在贸易摩擦取证与申诉方面更具有可操作性。

尽管目前仅有一起涉税贸易摩擦案件涉及服务贸易领域(通用服务类),即美国起诉中国集成电路增税案(DS309),但是随着货物贸易在我国国内成本优势的逐渐丧失,贸易顺差局面的逆转,服务贸易作为绿色无污染产业在全球各国的兴起,加快服务贸易发展也成为我国立世济国的重点战略之一,加之服务贸易领域普遍缺乏统一的国际规则,在此大背景下,引发财税扶持与国际经济竞争之间的矛盾势必促使服务贸易成为未来涉税贸易摩擦的高发区域。

## 三、涉税贸易摩擦发展趋势及性质的理性透视

综合前文分析,我们不难发现涉税贸易摩擦作为交叉课题,其特殊性体现在贸易摩擦密切围绕

<sup>①</sup>包括所得税与财产税。

着税收因素而展开, 税收变化也成为贸易摩擦的影响与制约因素之一。从税收因素与国际贸易(摩擦)两者互动关系来看, 如何看待涉税贸易摩擦的发展态势? 这一态势与我国新一轮财税体制改革的内容与方向存在什么样的关系? 笔者的基本观点是涉税贸易摩擦具有必然性、长期性与复杂性。

### (一) 涉税贸易摩擦是贸易自由化进程中的必然结果

在阻碍与推动两种作用交织下, 贸易保护与贸易自由化进程长期并存, 并一直伴随着贸易自由化进程的深入而得到发展。换言之, 贸易保护内生于贸易自由化, 即所谓贸易保护内生性(邓力平, 2009)。贸易自由化, 不是倡导贸易领域全部无底线放开, 而是主权国家在本国经济利益得到保障的根本前提下的一种贸易放开状态。纵观国际贸易发展历程, 不可否认, 作为贸易自由化的发端, 贸易保护的存在确实一定程度上阻碍了贸易自由化的进程。但在特定历史时期, 贸易保护也促进了广大发展中国家幼稚产业的成长、民族经济的兴盛, 使之壮大为一股制约发达国家的力量, 为实现多边贸易自由化起到了积极的推动作用。

当今国际经贸新环境下, 有保护必然诱发贸易摩擦。经济全球化的发展趋势不可逆转, 贸易自由化深度与广度的演进催生与加快投资、金融、生产等要素的跨界融合, 虚拟经济获得更大的发展空间, 这也为贸易自由化带来更多驱动力。比如货币要素的全球流动性进一步提高, 加快了国际贸易支付与结算, 使得国际贸易交易成本得到降低, 传统贸易壁垒作用进一步减弱。由于各国经济社会发展条件的不一致, 利益诉求千差万别, 这其中必然涉及基于利益保障而滋生的贸易保护, 内生于贸易自由化的贸易保护在不断变化的国际经贸形势下, 其强度越来越高, 形式越发多样, 从而为贸易摩擦提供了存在的土壤。

作为主权国家保障经济利益的重要手段, 税收工具始终都是贸易争端的重要口实。从18世纪亚当·斯密(Adam Smith)主张“绝对优势学说”, 认为征收出口关税会致使本国“绝对优势”丧失, 倡导贸易自由化, 到20世纪80年代后期格鲁斯曼(Grossman)等人提出了“战略性贸易理论”, 主张利用税收补贴, 提高企业出口竞争力; 从1947年GATT签订之初发生的第一起涉税贸易摩擦案件古巴领事税案, 到2013年欧盟高性能不锈钢无缝钢管案(DS460), 不管是理论还是贸易摩擦实践, 都证明了税收因素伴随着贸易保护主义, 内生于贸易自由化进程, 即税收因素内生性(邓力平, 2009)。尤其是2008年以后, 贸易摩擦升级为体制性贸易摩擦, 涉华反补贴税的逐渐增多, 使得贸易摩擦视点更多集中到主权国家的税收政策上来。税收因素对一国贸易经济的重要作用进一步增强, 提高了税收贸易摩擦发生的必然性。

### (二) 涉税贸易摩擦将伴随着国际税收发展而变化

从国际税收竞争与协调趋势来看, 国家之间的战略性税收博弈日益活跃, 并呈现出新的变化趋势, 比如国际税收正由激烈对抗转向温和竞争, 税收协调由双边向多边或区域一体化转变, 全球税负结构统一转变动向不确定等, 这些趋势都影响并制约着涉税贸易摩擦走向。

首先, 区域经济一体化的兴起, 在一定程度上改变税收因素对贸易摩擦的影响路径与作用方式。区域经济一体化进程的加深使税收的跨国外部经济效应增强, 扩大了各成员国之间的税制联系, 提高了税收透明度, 各国税制差异与税收政策的相互影响也得到进一步放大。

其次, 区域经济一体化带来税收协调一体化的迫切需求, 也对税制设置与税收政策选择提出了更高的要求, 主要体现在以下几个方面。第一, 关税协调大大降低了区域内贸易摩擦发生的概率。以关税协调作为区域内成员国自由贸易开展的排头兵与急先锋, 通过签署成员国之间的关税协定, 对区域外国家实行统一或差别性关税, 对区域内成员国实行低关税甚至零关税, 促进了区域内贸易自由化的开展。第二, 经济区域性组织将有可能成为未来新的涉税贸易摩擦主体。全世界有90%的国家都加入到各类经济区域一体化组织, 在多边贸易体制短期受挫的情况下, 区域性组织也越来越多地出现在国际经贸舞台上, 代表国家利益发出声音。目前税收政策与制度协调程度达到最高的欧盟已经成为

我国第二大涉税贸易摩擦涉事体，仅次于美国。第三，境内税的区域协调难以较快实现，无法从根本上改变涉税贸易摩擦的局面。从世界范围来看，关于境内税的贸易摩擦是涉税贸易摩擦的焦点。截至2010年9月，根据WTO有关贸易摩擦案件数据的不完全统计，全球共发生39起涉税贸易摩擦案件，其中涉及直接税与间接税摩擦案件加总共有36起（罗秦，2011），所占比例为92.3%。关税协调只是国际税收协调的第一步，由于税收主权是国家主权的一部分，因而更有难度的是成员国之间境内税制的协调或趋同，而且经济区域一体化组织内成员国贸易产品同构现象比较普遍，贸易竞争在局部领域会更加激烈。因此，对他国境内税收制度与政策提出更高要求，容易诱发贸易摩擦。

### （三）从当前国内税收现状与最新一轮财税体制改革的关键内容来看，涉税贸易摩擦的发展兼具复杂性

1. 流转税为主的税负结构具有长期存在的必要性，在一定程度上成为诱发涉税贸易摩擦的隐患。虽然1994年分税制改革的目标建立了我国以流转税与所得税为主体的“双主体”现代税制体系框架，但实际情况却是流转税为主，所得税为辅的“长短腿”税负结构。最优课税理论指出，所得税与流转税究竟以谁为主体，取决于政府税收政策的非中性目标取向。如果倾向于公平，那么就所得税为主，如果侧重于资源有效配置，则以流转税为主。我国处于并将长期处于社会主义初级阶段这一最大国情，决定了资源有效配置仍是经济社会的重点目标，重视努力“发挥市场在资源配置中的决定性作用”。因此，“长短腿”的税负结构在相当长的一段时间内不会改变。认真学习《决定》，尤其是其中第18条“关于改革税收制度”的相关论述，不难发现，诸多篇幅在谈论流转税的改革转型，在仅有的两次谈到提高直接税（个人所得税）时用到的词是“逐步”，这也再次从侧面说明间接税（流转税）存在的必要性与长期性。如前面分析，间接税可以直接影响贸易商品与劳务价格，流转税作为间接税的一部分，自然更易成为贸易摩擦之口实。

2. “营改增”的全面扩围，资源税从价计征改革与环保税设置的加快推进等一系列财税体制改革的关键任务的相继施行，客观上又降低了涉税贸易摩擦发生的可能性。一方面，进一步提高了出口退税政策实际效用，减少倾销与补贴嫌疑。出口退税政策的理论基础是避免出口商品国内流转税的重复征税，减轻出口企业负担，促进国际贸易，“征多少，退多少”的做法也是符合WTO框架下的有关贸易政策规定，但是，在我国贸易摩擦实践中却存在争议。营业税存在多环节重复征税使得实际营业税税款难以准确计算，进而体现在出口退税环节中，尤其是服务行业体现得更为明显。“营业税的出口退税”政策的这一缺陷严重损害我国货物与服务贸易国际竞争力，同时部分发达国家也会以“少征多退”等借口对我国提起贸易摩擦磋商请求或诉讼，征收特别关税。砍掉分税制遗留的尾巴，<sup>①</sup>全面推广“营改增”，从国内环节解决本国出口商品重复征税问题，进一步降低涉税贸易摩擦诱发风险。另一方面，有关资源税费等改革内容，可以更好地利用与规避WTO贸易规则，保障本国实际权益。在前文所提到的“9种原材料案”以及“稀土案”中，我国对其实行的出口管理的政策目标是完全正当的，但却最终面临徒有道理支持却无直接国际法理保障的尴尬局面。两类案件落败背后的反思之一就是亟待改进国内税收政策，如“加快资源税改革，推动环境保护费改税”步伐。出口限制措施不是不可以实行，只是这必须满足WTO贸易规则中的“例外条款”3个适用条件，才可以兼顾“非贸易”利益，如节约不可再生稀缺资源，保护自然环境。其中最为核心条件是出口限制措施必须和限制国内生产或消费措施一并实施。我国政府通过上述税收措施，辅以产业宏观调控政策，发挥主要由市场决定价格的机制，最大限度发挥出口限制措施对“两高一资”产品的综合管理功能。

### 四、结语：加快财税体制改革，妥善应对涉税贸易摩擦

总体而言，作为影响和制约国际经贸发展的重要因素之一，一国之中的财税政策对贸易经济产

<sup>①</sup>参考2013年4月16日，时任财政部部长楼继伟、国家税务总局局长王军共同接受中央媒体采访实录。



生的外溢效用更加巨大，在当今国际贸易摩擦领域体现的特别明显。贸易摩擦的性质随着经济全球化的进程发生巨大变化，尤其是2008年国际金融危机爆发以后，贸易摩擦更多体现出体制性的特点，这种贸易摩擦往往集中在政府政策与制度层面（程大为，2013），政府政策安排与制度设置最终要依托税收因素发挥作用，也就是税收中性与税收非中性混合实现的过程。贸易自由化促进了国际经贸关系的进一步融合，同时，内生性于贸易自由化进程中的贸易保护主义，也加剧了国际竞争的激烈程度，相应地对贸易成本降低提出了迫切要求，世界各国对他国税收因素及其变化也更为紧张与敏感。因此，作为国家降低成本的重要载体和工具，税制安排与税收政策的运用自然就更容易成为贸易争端的口实，这在一定程度上解释了自2008年后涉税贸易摩擦的频繁现象。财税体制是我国全面深化体制改革的重点区域，事关全局，是一项长远系统工程，缓解贸易摩擦，创造平稳和谐外贸环境与当前财税体制改革的良性互动也成为其中重要构成。

一方面，我们要在当前贸易摩擦持续频发背景下，积极营建促进我国财税体制改革的倒逼机制。立足国情，坚持并完善以流转税为主体的税制结构，逐步提高直接税比重，有条件减少间接税在进出口行业的使用密度与区域；进一步梳理我国税收优惠政策，逐步提高间接税收优惠措施使用；积极主动参与涉税贸易摩擦解决，扩大国际财政外溢性在贸易争端解决中独特作用；有效化解当前有关税收政策所受国际条约的不利限制，依据国情世情现状，借鉴国际经验，取长补短，提高我国财税体制的国际兼容度。

另一方面，在新一轮财税体制改革中，有效缓解贸易摩擦，努力创造双赢局面，实现包容性发展。借助自贸区战略，合理利用区域贸易协定产生“歧视性”关税差，灵活使用约束关税做法；着力创建地方税收新体系，加强税收体制与财政体制同步配套改革，有效落实财税措施；完善财税立法，构建服务贸易税法支持体系；重视服务贸易领域摩擦发展动向，加快建立相关贸易摩擦预警机制。

#### 参考文献：

- [1] 尹翔硕，李春顶，孙 磊．国际贸易摩擦的类型、原因、效应及化解途径 [J]．世界经济，2007，(7)．
- [2] 邓力平．加快税制改革、应对贸易摩擦 [J]．涉外税务，2006，(3)．
- [3] 邓力平．有效参与国际税收竞争、促进开放型经济发展 [J]．涉外税务，2007，(12)．
- [4] 邓力平．应对国际贸易摩擦与开放经济条件下的财政建设 [J]．山东经济，2008，(6)．
- [5] 邓力平．贸易自由化进程中的贸易保护与税收因素 [J]．涉外税务，2009，(12)．
- [6] 邓力平，战歧林．降低税负与缓解贸易摩擦：基于CGE模型的分析 [J]．上海立信会计学院学报，2011，(6)．
- [7] 罗 秦．税收竞争、贸易摩擦与中国贸易税制竞争力 [D]．上海：华东师范大学博士学位论文，2011．
- [8] 李 娜．世界税收制度发展的中长期趋势 [J]．国际税收，2014，(1)．
- [9] 邓子基．加入WTO与中国税制改革 [J]．福建改革，2000，(10)．
- [10] 邓力平，罗 秦．税收发展与税制改革：我国加入WTO十年的思考 [J]．税务研究，2011，(5)．
- [11] 程大为．当前国际贸易的体制性摩擦问题值得关注 [J]．经济纵横，2013，(1)．
- [12] 程风雨．我国涉税贸易摩擦的新特征及应对策略 [J]．经济纵横，2013，(9)．

（责任编辑：东方源）